

**AVM Faculdade Integrada
Contabilidade Governamental
Hélio Marcos Pereira**

**A importância da Contabilidade Pública na prestação de
contas para a sociedade**

**Brasília-DF
2016**

**AVM Faculdade Integrada
Contabilidade Governamental
Hélio Marcos Pereira**

**A importância da Contabilidade Pública na prestação de
contas para a sociedade**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao curso de Pós-Graduação
lato senso em Contabilidade Pública da
AVM Faculdade, como requisito parcial para
a obtenção do título de Especialista.

Orientador: Pedro Henrique Rodrigues
Guimarães.

**Brasília-DF
2016**

Hélio Marcos Pereira

**A importância da Contabilidade Pública na prestação de
contas para a sociedade**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao curso de Pós-Graduação
lato senso em Contabilidade Pública da
AVM Faculdade, como requisito parcial para
a obtenção do título de Especialista.

Orientador: Pedro Henrique Rodrigues
Guimarães.

Aprovado pelos membros da banca examinadora em ____ / ____ / ____, com menção ____
(_____)

Banca Examinadora

**Brasília-DF
2016**

À Samira, minha esposa, pelas palavras de apoio e incentivo.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, a Deus, Senhor dos senhores, Reis dos reis, Domínio acima dos domínios, grandes e maravilhosas são as tuas obras.

À minha esposa, Samira, base da minha sustentação, que sempre me incentivou a estudar e a buscar o melhor.

À Heloísa, minha filha, parte boa da vida; presente de Deus.

Aos meus pais, José Dias (in memoriam) e Cecília, pela bravura para cuidarem dos filhos e por me colocarem no caminho da escola.

Aos meus irmãos Neusa, Eleusa, Eleni, Valdenice, Alaércio, Silvânia, Rosivânia e Uérlei: todos contribuíram para que eu chegasse aqui.

Ao professor Pedro Henrique Rodrigues Guimarães pela preciosa orientação.

A todos aqueles que de uma maneira ou de outra contribuíram para o meu crescimento.

RESUMO

O trabalho visa apresentar a importância da Contabilidade Pública na prestação de contas para a sociedade. Tem por objetivo demonstrar a compreensão e avaliação das informações contábeis. A metodologia utilizada foi a abordagem teórico quantitativa, buscando a compreensão do objeto. Demonstrou-se o processo de comunicação e os seus elementos, dando ênfase aos ruídos. O objeto da ciência social e o método é compreender a organização e o funcionamento da sociedade humana. A Contabilidade Pública, ramo da Ciência Contábil, é uma ciência social e tem por objetivo fornecer informações para os seus a sociedade. Os demonstrativos contábeis devem fornecer informações relevantes para os usuários. O acesso à informação é um direito assegurado ao cidadão, todavia o processo só é concluído quando há a compreensão das informações. Os relatórios contábeis obrigatórios para as entidades públicas trazem termos ou expressões de difícil entendimento, o que dificulta a compreensão da informação.

Palavras-chaves: comunicação, Contabilidade Pública, demonstrações contábeis, informação.

SUMÁRIO

1 Introdução	3
2. Tema	5
3 Problema	5
4. Justificativa	4
5 Objetivos	7
5.1 Objetivo geral	7
5.2 Objetivos específicos	7
6. Metodologia.....	8
7 Referencial teórico.....	9
8. Desenvolvimento.....	12
8.1 Comunicação e Ciência Social.....	12
8.2 Contabilidade Pública e as demonstrações contábeis.....	18
8.3 O acesso à informação e o seu entendimento.....	24
9. Considerações finais.....	31
Referências bibliográficas	33

1. INTRODUÇÃO

As organizações necessitam de informações para gerir os seus recursos de modo a atingir os seus objetivos dentro dos prazos estabelecidos e com o menor dispêndio possível de recursos. Do mesmo modo, os investidores e os credores dessas organizações precisam de informações para acompanharem a aplicação dos recursos que foram aplicados.

Os cidadãos também precisam de informações acerca da gerência e aplicação dos recursos captados pela Administração. Pois os recursos não pertencem aos administradores públicos, mas sim à sociedade.

A Contabilidade Pública é aplicada nas organizações que recebem direta ou indiretamente recursos públicos; é um importante instrumento utilizado na defesa, no controle e gestão do patrimônio público. A Contabilidade Pública fornece relatórios por intermédio dos quais os cidadãos podem acompanhar a aplicação dos recursos públicos. Os relatórios contábeis se tornam úteis em diferentes camadas da sociedade e para os mais diferentes perfis dentro dessa mesma sociedade. Todavia, boa parte da população não entende os relatórios contábeis, o que dificulta ou até mesmo impede o acompanhamento da gestão pública.

O cidadão tem direito à informação para que possa exercer plenamente o seu poder de fiscalização e, além disso, julgar adequadamente aqueles que o representa.

Este estudo visa demonstrar a necessidade de o homem comunicar-se com os seus semelhantes para extrapolar os seus limites, expressar a suas necessidades e experiências e transmitir a sua cultura.

O processo de comunicação é complexo, possui interferências e particularidades, sendo alcançado somente quando o destinatário entende a mensagem. A comunicação falada e a não falada envolve o emissor e o receptor. O receptor devido a sua personalidade e inteligência é um elemento ativo do processo de comunicação.

Serão demonstradas as barreiras físicas, culturais, pessoais e psicossociais, as quais são verdadeiros ruídos que impedem e afetam o bom andamento da comunicação, bem como a sua fluidez. Até mesmo o emissor pode ser ruído no

processo de comunicação, pode se utilizar de uma linguagem desconhecida do destinatário.

Embora a Ciência Contábil trabalhe com números, ela não é uma ciência exata. É uma ciência social. Serão demonstrados o objeto das ciências sociais, os problemas sociais e os problemas sociológicos. A ciência social existe independente do seu estudo, pois ela advém das relações conflituosas do convívio do homem em sociedade. A Contabilidade é uma ciência social que fornece informações úteis para a tomada de decisões e para a prestação de contas.

Os conceitos de Contabilidade Pública serão expostos para que possam ser entendidos as peculiaridades, o campo de aplicação e o objetivo dessa ciência. O objetivo da Contabilidade Pública é fornecer informações relevantes para o usuário.

As características da informação contábil (relevância, materialidade, representação fidedigna, comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade) proporcionam aos usuários a tomada de decisões seguras e permitem o acompanhamento da aplicação dos recursos da entidade.

As demonstrações contábeis emitidas pelos órgãos públicos são estabelecidas na Lei 4.320/1964, no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e na Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBC T 16.6 (R1) – Demonstrações Contábeis. As demonstrações contábeis formam um conjunto composto por três balanços e três demonstrações: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstração da Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

O conceito de cada demonstração será exposto para demonstrar as especificidades desses relatórios e a sua contribuição no processo de comunicação.

O acesso à informação está insculpido no ordenamento jurídico pátrio. A Constituição Federal assegura que todos têm direito à informação e que os atos praticados pelos gestores são públicos, com exceção daquelas informações comprometedoras da segurança do Estado e da Sociedade.

A Lei Complementar n. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) expressa que a ampla divulgação das informações é um instrumento de transparência. A

transparência e a corrupção são antônimas, pois a corrupção só prospera onde não há transparência.

A Lei de Acesso à Informação (Lei n. 12.527/2011) determinou que fossem criados procedimentos objetivos e ágeis, transparentes, com linguagem clara e de fácil compreensão. A compreensão da mensagem é fator primordial para a conclusão do processo de comunicação.

Todavia, para aqueles que não têm o conhecimento contábil a compreensão das informações constantes das demonstrações contábeis fica prejudicada devido ao uso de termos extremamente técnicos. Alguns termos como “compensações financeiras”, “reserva de contingência”, “inversões financeira” e “depreciação, amortização de exaustão” são de difícil entendimento, mesmo tendo acesso às suas respectivas definições.

A simples divulgação das demonstrações contábeis não assegura que o processo de comunicação será concluído, pois só há comunicação quando a mensagem é compreendida pelo receptor.

2. TEMA

A importância da Contabilidade Pública na prestação de contas para a sociedade.

A Contabilidade Pública é um importante instrumento de planejamento, avaliação, controle e tomada de decisões por parte dos administradores e administrados. Por meio do entendimento das informações contidas nos demonstrativos contábeis é possível obter os dados necessários para acompanhar a origem e aplicação dos recursos públicos.

3. PROBLEMA

Os seres humanos tomam decisões constantemente, estejam supridos ou não de informações, porém as decisões precisas são tomadas quando a informação é

relevante. Semelhantemente o cidadão só tomará decisões precisas quando entender as informações sobre a aplicação dos seus impostos.

Considerando o exposto, surge o seguinte problema: O cidadão comum compreende as informações disponibilizadas pelos entes federativos?

4. JUSTIFICATIVA

A Contabilidade Pública, conforme expressa a NBC T 16 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, é um ramo da Ciência Contábil gerador de informações acerca do controle patrimonial de entidades do setor público. Entidades do setor público são os órgãos, fundos e pessoas jurídicas de direito público ou que, possuindo personalidade jurídica de direito privado, recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem dinheiros, bens e valores públicos, na execução de suas atividades.

O objetivo da Contabilidade Pública é fornecer aos usuários informações contábil-financeira acerca do patrimônio das entidades do setor público, apoiando as tomadas de decisões dos gestores e a prestação de contas para a sociedade. As informações contábeis devem ser uma ferramenta útil para a manutenção do interesse público e da fiscalização dos gastos públicos.

Os usuários da Contabilidade (governo, *stackholders* e o público em geral) se baseiam nas informações contidas nos relatórios contábeis para tomarem decisões. Pode-se afirmar que é uma espécie de código utilizado para ter conhecimento acerca atos de gestão e aplicação de recursos. Por meio desses relatórios pode-se comparar o resultado alcançado com o resultado esperado.

Uma ferramenta, por mais moderna que seja, não terá grande valia se for manuseada de forma incorreta. Semelhantemente, as informações contábeis se não forem compreendidas pelo cidadão comum, não terá cumprido o seu objetivo. As informações contábeis devem ser elaboradas em linguagem de fácil entendimento, pois o entendimento dessas informações estimula a participação social e proporciona o aumento da transparência na Administração Pública.

Mais do que atender o direito de acesso à informação, a compreensão dos relatórios contábeis garante a transparência na administração pública. A transparência incentiva o cidadão a ser parte ativa na implantação e no acompanhamento de políticas públicas; além disso, a compreensão dos relatórios contábeis deixa os cidadãos cientes da alocação dos recursos públicos.

A correta alocação dos recursos públicos influencia o cotidiano dos cidadãos, pois necessitam de educação e saúde pública.

A compreensão das informações disponibilizadas pelos entes federativos integra (implicitamente) o disposto na Constituição Federal de 1988 acerca do princípio da publicidade. A partir desse princípio, os relatórios contábeis podem ser vistos como um canal catalisador para a participação do cidadão na fiscalização da aplicação dos recursos, bem como o auxilia a cobrar do gestor público a entrega de serviços de qualidade.

Ao ser mais atuante, o cidadão contribui para que o gestor público preste conta dos seus atos. É um verdadeiro círculo moto contínuo. Quanto mais o cidadão compreende as informações contábeis disponibilizadas pelos entes federativos, mais ele é atuante na cobrança dos gestores público; quanto mais a suas cobranças produzirem resultados, mais ele buscará o auxílio das informações contábeis.

5. OBJETIVOS

5.1 OBJETIVO GERAL

Compreender e avaliar as informações.

5.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- a) Demonstrar os aspectos que envolvem a comunicação e os seus ruídos.
- b) Apresentar a Ciência Contábil como ciência social.
- c) Apresentar a importância da Contabilidade Pública e dos relatórios contábeis.

- d) Analisar o cumprimento do direito à informação.

6. METODOLOGIA

A Contabilidade Aplicada à Administração Pública, seja na área federal, seja na Estadual, na Municipal ou no Distrito Federal, tem como carro-chefe a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Segundo Mota (2009):

A Contabilidade Pública é o ramo da Ciência Contábil que aplica na administração pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos, levando em conta as normas de Direito Financeiro (Lei n. 4.320/64), os princípios gerais de finanças públicas e os princípios de contabilidade.

De acordo com Andrade (2008):

A Contabilidade Pública é uma especialização da Ciência Contábil que registra, controla e estuda os atos e fatos administrativos e econômicos operados no patrimônio de uma entidade pública, possibilitando a geração de informações, variações e resultados sobre a composição deste, auferidos por sua administração e pelos usuários.

Este estudo foi feito utilizando a abordagem teórico quantitativa, pois apresenta maior liberdade para realização dos estudos. Nessa abordagem busca-se a compreensão do objeto (seja ações dos indivíduos ou grupos), sem se preocupar com o quantitativo, resultados estatísticos ou relações de causa e efeito.

De acordo com Ribeiro (2006, p.40),

“Pesquisar qualitativamente é, antes de qualquer outra definição, respeitar o ser humano em sua diversidade. É entender que há singularidade em cada uma das pessoas envolvidas e que essa singularidade é construída na pluralidade; nas múltiplas etnias, nas plurimanifestações culturais, corporais, linguísticas. É gostar de ser gente.”

Este estudo tem o intuito de demonstrar a dificuldade do cidadão comum para compreender, avaliar e comparar as informações contidas nos demonstrativos contábeis aplicados ao setor público.

7. REFERENCIAL TEÓRICO

Preliminarmente, há de se tecer um breve comentário sobre a comunicação. O homem, em seu convívio social, necessitou comunicar para expressar as suas necessidades, bem como para registrar e transmitir elementos culturais, sociais e econômicos.

A comunicação envolve, seja ela falada, escrita ou, até mesmo gestual, envolve o emissor, o receptor, o tema da mensagem, o código e o ruído (Jakobson, 2007). O emissor é aquele que transmite a mensagem; o receptor é o destinatário da mensagem; o tema da mensagem é o assunto (conteúdo) a ser transmitido; o código é um sistema que permite informar (a língua portuguesa é um exemplo de código); e, por fim, o ruído é tudo o que pode atrapalhar o entendimento ou a transmissão da mensagem. É a partir do código que o receptor entende a mensagem.

O ruído pode ser causado até mesmo pelo emissor, quando este utiliza uma linguagem não apropriada, seja para uma determinada área do conhecimento, seja para uma localidade geográfica, seja para um grupo de pessoas com diferentes graus de instrução.

Quanto menos ruído o processo de comunicação possuir, mais fiel será a mensagem e melhor será o entendimento do receptor.

Para Garcia (2000), se o discurso não é compreendido, não há comunicação. Comunicação é o ato de comunicar algo ou de se comunicar, entender e ser entendido. Logo, se o destinatário da mensagem não entende o seu conteúdo, não houve comunicação.

A Contabilidade não é uma ciência exata. A contabilidade é uma ciência social, criada por seres humanos para atender as necessidades de seres humanos; por isso, a Contabilidade (ao visio de fornecer informações úteis para a tomada de decisões e para a prestação de contas) evolui à medida que as necessidades dos usuários evoluem.

O objeto da Contabilidade é o patrimônio, o qual é constituído por bens, direitos e Obrigações. Nas instituições privadas tanto quanto nas públicas o objeto é o patrimônio; a diferença é que nas instituições públicas o patrimônio pertence à sociedade.

A Contabilidade Pública é um ramo da Contabilidade, a qual apresenta características peculiares. A Contabilidade Pública coleta, registra e analisa os atos e fatos produzidos pela Administração. Para Haddad e Mota (2010), a Contabilidade Pública registra os atos e fatos administrativos, apura os resultados e elabora relatórios.

A Contabilidade Pública é o ramo da Ciência Contábil que aplica na Administração Pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos, levando em conta as normas de Direito Financeiro (Lei n. 4.320/64), os princípios gerais de finanças públicas e os princípios de contabilidade.

O objetivo principal dos relatórios contábeis é fornecer informações relevantes para os usuários. Conforme preceitua o Pronunciamento Conceitual Básico (R1) do Comitê de Pronunciamento Contábeis, a informação relevante faz diferença nas decisões tomadas pelos usuários.

Informação contábil-financeira relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários. A informação pode ser capaz de fazer diferença em uma decisão mesmo no caso de alguns usuários decidirem não a levar em consideração, ou já tiver tomado ciência de sua existência por outras fontes.

As informações contidas nos relatórios contábeis devem proporcionar aos usuários tomadas de decisões seguras, bem como auxiliar no acompanhamento da evolução e/ou aplicação dos recursos da entidade.

A Lei Federal n. 4.320/1964, no artigo 101, estabelece que os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais.

Segundo Mota (2012), o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público seis demonstrativos contábeis, sendo três balanços e três demonstrações. As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público incluem mais um demonstrativo: a demonstração do resultado econômico.

O artigo 37 da Constituição Federal de 1988 expressa os princípios que regem a Administração Pública, dentre eles está o princípio da publicidade. Esse princípio torna público os motivos que levaram as autoridades a praticarem o ato administrativo. As autoridades apenas administram o dinheiro público e têm o dever de informar à sociedade a forma como os recursos estão sendo geridos. No outro polo, a sociedade tem o direito de receber dos órgãos públicos informações de seu interesse, particular ou de interesse coletivo.

A Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal, expressa que são instrumento da transparência a ampla divulgação das informações acerca da execução orçamentária.

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante:

(...)

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

Quanto à gestão dos recursos públicos, a divulgação das informações de interesse público tem início com a publicação dos demonstrativos contábeis aplicados ao setor a público.

Além disso, a popularmente conhecida Lei de Acesso à Informação (Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011), criou procedimentos transparentes, objetivos e ágeis para garantir o acesso à informação. A Administração deve divulgar informações de interesse público, independente de solicitação. A regra é divulgar as informações, todavia esse preceito comporta exceções, a informações que sejam imprescindíveis

Assim, nos relatórios contábeis, por mais que haja notas explicativas, o cidadão comum não entenderá o linguajar extremamente técnico adotado nessas demonstrações contábeis. Se o destinatário da mensagem não a entende, não houve comunicação; logo o princípio constitucional da publicidade fica prejudicado.

8. DESENVOLVIMENTO

8.1 Comunicação e Ciência Social

O homem não é formado apenas pelas partes físicas ou orgânicas. O homem é um ser que pensa e tem sentimentos. O homem é um ser complexo e possui as mais diversas capacidades, utilizando-as para superar e subjugar os demais seres vivos. A capacidade de pensar diferencia o homem dos demais seres vivos e dá ao homem a noção da sua existência. Para Locke (1999) “todo homem tem consciência de que pensa”.

A tão famosa frase do filósofo francês Rene Descartes “Penso, logo existo” (*Cogito ergo sum*) evidencia o conhecimento do homem acerca da sua existência. O homem tem a certeza de que pensa e, por meio do pensamento, tem a certeza de que existe, perfazendo, assim, um círculo. Capistrano (2003) afirma que a certeza da existência do sujeito que pensa torna-se validada com base na sua própria auto evidência.

É nesse sentido que a certeza da existência do sujeito que pensa se torna, não a validade formal de um certo raciocínio, mas um ato individual de pensamento que valida aquilo que lhe fundamenta, ou seja, a experiência do pensamento valida a certeza da existência com base em sua própria auto evidência.

A percepção que o homem tem do mundo é influenciada pelas circunstâncias, necessidades, religião, cultura e pelo meio no qual ele está inserido. Essa percepção é ampliada por meio do conhecimento, o qual só se concretiza quando a mensagem é compreendida. Por intermédio do conhecimento o homem consegue enxergar uma outra dimensão da realidade que o cerca. O conhecimento leva o homem a refletir e avaliar os fundamentos dos atos humanos e dos fins que eles se destinam, ou seja o homem passa a ser capaz de avaliar os atos daqueles que o governam e dos seus próprios atos sobre os seus governados.

O homem sempre buscou ir além dos limites conhecidos; sempre buscou ampliar os seus horizontes e transpor as dificuldades para alcançar os seus objetivos. O homem em busca de ultrapassar os limites impostos pelos meios físicos lançou-se em busca de outras realidades, sempre movido pelo desejo de ir além do conhecido ou pela necessidade de sobrevivência.

Dentre as mais diversas capacidades humanas, a capacidade de socialização permitiu que o homem se aproximasse dos seus semelhantes. O homem é um ser social, logo precisa e necessita estar em contato com os pertencentes à mesma espécie.

O homem precisa se relacionar com outros por diversos motivos: necessidade de se comunicar, aprender, ensinar; melhorar as condições de vida; fazer conhecidos os seus desejos e vontades.

Na interação com os seus semelhantes, o homem age sobre a natureza e os meios físicos alterando-os ou desenvolvendo ferramentas ao fim de se adaptar às mais diversas intempéries.

O homem em seu convívio social, desenvolveu a necessidade de se comunicar para expressar as suas necessidades e experiências, bem como para registrar e transmitir elementos culturais, sociais e econômicos. Conforme expressou Mondim (1986), o homem possui a tendência em compartilhar as suas experiências.

(...) a propensão para viver junto com os outros e comunicar-se com eles, torná-los participantes das próprias experiências e dos desejos, conviver com eles as mesmas emoções e os mesmos bens.

Comunicação é o objetivo de se transmitir uma mensagem. Para Sousa (2006), mesmo que o homem não deseje se comunicar, ao homem é impossível a não comunicação. A comunicação só é possível quando há a compreensão da mensagem.

A comunicação pode ou não ser pretendida, mas não só **ao Homem é impossível não comunicar** como também, para o Homem, **o mundo é cheio de significados** e só é inteligível e compreensível porque lhe atribuímos significados e o interpretamos. (*Grifo do autor*)

A comunicação envolve, seja ela falada, escrita ou, até mesmo, gestual, envolve o emissor, o receptor, o tema da mensagem, o canal, o código e o ruído (Jakobson, 2007). Quando cada elemento é eficientemente usado, o processo de comunicação é completo.

O emissor é aquele que transmite a mensagem, elaborando as suas ideias e transformando-as em código ao fim de enviar ao receptor. É recomendável que o emissor tenha o conhecimento do código utilizado e escolha o mais adequado canal para enviar a mensagem.

O receptor é o destinatário da mensagem. Este também deve ter o conhecimento do código e uma abertura para a recepção da mensagem. Se o receptor não tiver a capacidade de ouvir, ler ou pensar, não será capaz de entender a mensagem.

Ainda que tenha sido escolhido o código e o canal adequados, se a mensagem não tiver um sentido para o receptor, o processo de comunicação ficará prejudicado. Segundo Sousa (2006), o receptor é um participante ativo no processo de comunicação, possui valores, opiniões e relaciona-se socialmente.

5. (...) do receptor, indivíduo dotado de personalidade e inteligência, com determinados interesses, opiniões, atitudes e valores;

6. Porém, o receptor vive numa esfera complexa de interações e interdependências, ou seja, o receptor relaciona-se socialmente;

O tema da mensagem é o assunto a ser transmitido; é o conteúdo da mensagem.

O canal é meio utilizado para divulgar a mensagem, é a via de circulação da mensagem (voz, livro, blog, televisão e outros); possibilita algum tipo de contato entre o emissor e receptor. O canal não se constitui em comunicação, todavia as peculiaridades da mensagem podem determinar a sua escolha.

O código é um sistema que permite informar (a língua portuguesa é um exemplo de código); é a base na qual a mensagem foi elaborada. É a partir do código que o receptor entende a mensagem.

E, por fim, o ruído é tudo o que pode atrapalhar, prejudicar ou impedir o entendimento ou a transmissão da mensagem.

Fatores pessoais como personalidade, estado de espírito, emoções, movimento corporal, aparência e os fatores de personalidade como autossuficiência e confusão, e até mesmo os fatores sociais que vem da educação e exposição descuidada afetam de forma indireta ou direta a comunicação. O comportamento humano é e sempre será parte integrante do processo comunicativo.

Acerca dos ruídos, Sousa (2006) afirma que há barreiras impeditivas à comunicação e que, além disso, afetam o processo, pois não permitem a fluidez da mensagem. São as barreiras físicas, culturais, pessoais e psicossociais.

- Físicas, como um obstáculo entre dois interlocutores que os impede de dialogar;

- Culturais, como o desconhecimento do código de comunicação dentro de uma cultura (saber uma língua, por exemplo, nem sempre é garantia suficiente para bem se interpretar uma mensagem);
- Pessoais, como a maneira de estar, de ser e de agir de cada sujeito envolvido na relação de comunicação, as capacidades ou deficiências físicas pessoais que facultam ou dificultam a comunicação, etc.;
- Psicossociais, como o estatuto e o papel social que os sujeitos envolvidos na relação comunicacional atribuem uns aos outros, que vincam uma dada distância social, ou a saturação dos sujeitos envolvidos na comunicação em relação ao tema que motiva o acto comunicacional.

O ruído pode ser causado até mesmo pelo emissor, quando este utiliza uma linguagem não apropriada, seja para uma determinada área do conhecimento, seja para uma localidade geográfica, seja para um grupo de pessoas com diferentes graus de instrução.

O ruído também acontece quando o receptor distorce a mensagem para entender somente o que deseja ou que lhe interesse; e, ainda, quando entende somente parte da mensagem.

Quanto menos ruído o processo de comunicação possuir, mais fiel será a mensagem e melhor será o entendimento do receptor.

Partindo dos elementos da comunicação, há as denominadas funções da linguagem: função referencial (ou denotativa); função emotiva (ou expressiva); função apelativa (ou conativa); função fática; função poética; e função metalinguística. Essas funções são úteis para a análise e produção de textos.

A função referencial (ou denotativa) ocorre quando o objetivo do emissor é informar, expor situações; é caracterizada pela busca de produzir uma mensagem mais objetiva, pois isso é presente em textos jornalísticos, científicos e de qualquer exposição de conceitos.

A função emotiva (ou expressiva) expressa as opiniões ou sentimentos do emissor. Um dos indicadores da função emotiva é a presença de interjeições e de alguns sinais de pontuação, tais como as reticências e o ponto de exclamação.

A função emotiva, segundo Jakobson (2007) indica a capacidade que a linguagem tem para expressar a atitude de quem fala em relação ao que está falando. Esta função empresta certo colorido às mensagens nos diferentes níveis linguísticos.

A função apelativa (ou conativa) tem o objetivo de persuadir o receptor da mensagem; a intenção é convencer o receptor de algo ou dar-lhe ordens, ou seja, interferir no seu comportamento. Esta função predomina nos textos publicitários, discursos e sermões.

Na função fática, a linguagem empregada visa despertar a atenção do seu destinatário e, posteriormente, manter um contato com ele. É aplicada em situações nas quais o importante não é o tema, mas o contato entre o emissor e o receptor. É a linguagem utilizada nas falas telefônicas, saudações e similares.

A função poética é o emprego da linguagem concentrada na mensagem. A intenção é apresentar o conteúdo por meio de uma forma que atraia o destinatário. Embora seja própria da obra literária, a função poética não é exclusiva da poesia nem da literatura em geral, pois frequentemente é encontrada nas expressões cotidianas de valor metafórico, na publicidade, nos provérbios etc.

Função metalinguística é empregada quando a linguagem é utilizada para falar da própria linguagem. Nos textos metalinguísticos, a mensagem é orientada para os elementos do código, explicando-os, definindo-os ou analisando-os. Os exemplos mais evidentes dessa função são o dicionário e as gramáticas.

Para Garcia (2000), se o discurso não é compreendido, não há comunicação. Comunicar é gerar, transmitir e receber informações através de um canal. A comunicação é o ato de comunicar algo ou de se comunicar, entender e ser entendido. Logo, se o destinatário da mensagem não entende o seu conteúdo, não houve comunicação.

Cada qual é livre para dizer o que quer, mas sob a condição de ser compreendido por aquele a quem se dirija. A linguagem é comunicação, e nada é comunicação se o discurso não é compreendido. Toda mensagem deve ser inteligível.

O simples ato de entender o enunciado de um texto não é condição para que a comunicação seja considerada satisfatória. Para Fiorin e Savioli (1997), o entendimento de um texto é obtido a partir do confronto das partes do texto com a sua totalidade.

Isso nos leva à conclusão de que, para entender qualquer passagem de um texto, é necessário confrontá-la com as demais partes que o compõem sob pena de dar-lhe um significado oposto ao que ela de fato tem.

O receptor deve entender e interpretar a intenção do emissor. Nem sempre a comunicação acontece de forma direta; na prática a intermediação dos canais. A comunicação acontece quando a mensagem é adequadamente interpretada e flui de modo a alcançar o seu objetivo.

A Contabilidade não é uma ciência exata. A Contabilidade é uma ciência social, tal qual a Economia e a Administração. As ciências sociais têm como foco as relações humanas. Nas ciências sociais, o papel social define a estrutura da sociedade, por sua vez o papel social é o conjunto dos comportamentos que se espera do indivíduo no desempenho das suas atividades na sociedade.

Das relações humanas surgem os problemas sociais e os problemas sociológicos. Os problemas sociais afetam um número significativo de pessoas; os problemas sociológicos são características comuns aos problemas elaborados pelas ciências.

Os problemas sociais se referem à algumas características da sociedade que deveriam ser diferentes quando comparados com outros valores. Identificar um problema social é identificar que há algo errado e que deve ser corrigido ou melhorado. A correção de um problema social é realizada por meio da ação política.

Os problemas sociológicos referem-se a alguma característica da sociedade. Os problemas sociológicos apontam para alguma coisa que não está suficientemente explicada.

Para Bressan (2008), o objeto da ciência social é específico em relação aos demais objetos: eles existem independente do observador. Visto que o homem vive em sociedade, os conflitos sociais sempre existirão, sejam, por exemplo, nos clubes ou associações, no trabalho, na economia, na política.

O aspecto metodológico fundamental da ciência social (...) é a objetividade dos fenômenos sociais, o que significa que eles, como objetos de observação, existem independentemente do observador. Por isso, é possível apreendê-los como constituídos por leis imutáveis, como os fenômenos da natureza. A diferença é que, enquanto na observação destes parte-se do particular para o geral, nos fenômenos sociais parte-se do geral para o particular. Na ciência social, o todo precede as partes.

A fundação da ciência social implica considerar que o seu objeto – o social – mantém uma posição de especificidade em relação aos demais objetos.

O mesmo Bressan (2008), citando Comte, elucida o objeto e o método da Ciência Social. Compreender a organização e o funcionamento da sociedade humana, estudando o passado para entender o presente, considerando o homem como um todo e não uma parte isolada.

(...) entendo por Física social a ciência que tem por objeto próprio o estudo dos fenômenos sociais, considerados com o mesmo espírito que os fenômenos astronômicos, físicos, químicos e fisiológicos, isto é, como submetidos a leis naturais invariáveis, cuja descoberta é o objetivo especial de suas pesquisas. Propõe-se, assim, a explicar diretamente, com a maior precisão possível, o grande fenômeno do desenvolvimento da espécie humana, considerado em todas as suas partes essenciais; isto é, a descobrir o encadeamento necessário de transformações sucessivas pelo qual o gênero humano, partindo de um estado apenas superior ao das sociedades dos grandes macacos, foi conduzido gradualmente ao ponto em que se encontra hoje na Europa civilizada. O espírito dessa ciência consiste sobretudo em ver, no estudo aprofundado do passado, a verdadeira explicação do presente e a manifestação geral do futuro.

A Contabilidade é uma ciência do rol das ciências sociais, criada por seres humanos para atender as necessidades de seres humanos; por isso, a Contabilidade (ao visio de fornecer informações úteis para a tomada de decisões e para a prestação de contas) evolui à medida que as necessidades dos usuários evoluem.

8.2 Contabilidade Pública e as demonstrações contábeis

Para efeitos meramente didáticos, a Ciência Contábil é dividida em ramos objetivando o aprimoramento das técnicas aplicadas a determinadas atividades. A Contabilidade pode ser dividida em Contabilidade Geral, Contabilidade Agrícola, Contabilidade de Custos, Contabilidade Bancária, Contabilidade Pública etc. Embora divididos, esses ramos não são independentes, pois possuem os mesmos princípios e têm o mesmo objeto de estudo.

O patrimônio é constituído pelos bens, direitos (elementos positivos) e obrigações (elementos negativos) pertencentes a uma pessoa física ou jurídica (de direito público ou privado). Embora Padoveze (2014) afirme que o patrimônio são as riquezas de alguém ou de uma entidade, os elementos negativos também fazem parte do patrimônio. Ainda que as dívidas superem os bens e direitos, há patrimônio.

Patrimônio é o conjunto de riquezas de propriedade de alguém ou de uma empresa (uma entidade). São aqueles itens que a civilização convencionou chamar de riquezas, por serem raros, úteis, fungíveis (características de troca), tangíveis (características de poder ser movimentado e ser tocado fisicamente), desejáveis etc.

Nas instituições privadas tanto quanto nas públicas o objeto é o patrimônio; a diferença é que nas instituições públicas o patrimônio pertence à sociedade.

A Contabilidade Pública é um ramo da Contabilidade e apresenta características peculiares. Apoiada nos princípios e nas normas contábeis, a Contabilidade Pública coleta, registra e analisa os atos e fatos produzidos pela Administração, evidenciando as variações e os resultados.

Para Haddad e Mota (2010), a Contabilidade Pública registra os atos e fatos administrativos, apura os resultados e elabora relatórios.

A Contabilidade Pública é o ramo da Ciência Contábil que aplica na Administração Pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos, levando em conta as normas de Direito Financeiro (Lei n. 4.320/64), os princípios gerais de finanças públicas e os princípios de contabilidade.

O Comitê de Pronunciamento Contábil, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBC T 16.1 – Conceituação, objeto e campo de aplicação, assim conceitua a Contabilidade Pública:

Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público.

Outro conceito de Contabilidade Pública foi formulado por Andrade (2008):

A Contabilidade Pública é uma especialização da Ciência Contábil que registra, controla e estuda os atos e fatos administrativos e econômicos operados no patrimônio de uma entidade pública, possibilitando a geração de informações, variações e resultados sobre a composição deste, auferidos por sua administração e pelos usuários.

Observa-se nos conceitos expostos que a Contabilidade Pública elabora relatórios e gera informações. A informação está ligada à quantidade e à qualidade. A

informação contábil busca transmitir a realidade (em determinado momento) da organização.

O objetivo principal dos relatórios contábeis é fornecer informações relevantes para os usuários. Conforme expressa o Pronunciamento Conceitual Básico (R1) do Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC 00), a informação relevante faz diferença nas decisões tomadas pelos usuários.

Informação contábil-financeira relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários. A informação pode ser capaz de fazer diferença em uma decisão mesmo no caso de alguns usuários decidirem não a levar em consideração, ou já tiver tomado ciência de sua existência por outras fontes.

O CPC 00 estabelece como características da informação contábil as seguintes:

- a) Características qualitativas fundamentais (relevância, materialidade e representação fidedigna);
- b) Características qualitativas de melhoria (comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade).

No que se refere às características qualitativas fundamentais, a informação relevante é capaz de fazer diferença nas decisões a serem tomadas pelos usuários. A informação é relevante quando apresenta valor preditivo, confirmatório ou ambos.

O valor preditivo está relacionado à capacidade da informação contábil para avaliar o potencial ou prever o desempenho de uma entidade. O valor confirmatório é relativo à ratificação ou confirmação de uma projeção acerca de determinada entidade.

A relevância deve ser analisada pela perspectiva da pessoa interessada nas informações contidas nos relatórios contábeis. A relevância é caracterizada quando em função de erro ou fraude na informação, o cidadão muda de opinião acerca de uma decisão a ser tomada.

A materialidade da informação é caracterizada quando a sua omissão ou divulgação distorcida influencia as decisões dos usuários. A materialidade é conveniência de incluir ou não a informação nas demonstrações contábeis. O CPC 00 define materialidade como:

A informação é material se a sua omissão ou sua divulgação distorcida (*misstating*) puder influenciar decisões que os usuários tomam com base na informação contábil-financeira acerca de entidade específica que reporta a

informação. Em outras palavras, a materialidade é um aspecto de relevância específico da entidade baseado na natureza ou na magnitude, ou em ambos, dos itens para os quais a informação está relacionada no contexto do relatório contábil-financeiro de uma entidade em particular. Consequentemente, não se pode especificar um limite quantitativo uniforme para materialidade ou predeterminar o que seria julgado material para uma situação particular.

A representação fidedigna busca retratar a realidade, para isso ela deve ser completa, neutra e livre de erro.

Completa no sentido de apresentar todas as informações, descrições e explicações necessárias para que o usuário compreenda o fenômeno nela retratada. A informação contábil neutra é desprovida de viés na seleção ou apresentação; é livre de qualquer tipo de manipulação que possa influenciar na probabilidade do usuário recebê-la de modo favorável ou desfavorável. A informação contábil isenta não é perfeitamente exata em todos os aspectos; significa que não há erros ou omissões no fenômeno retratado e que o processo utilizado para produzir a informação foi selecionado e aplicado livre de erros.

O CPC 00 expressa que a informação “precisa concomitantemente ser relevante e representar com fidedignidade a realidade reportada para ser útil”.

No que tange às características qualitativas de melhoria, a comparabilidade permite que o usuário tenha no mínimo dois itens para realizar a comparação. As decisões dos usuários das informações contábeis implicam escolhas dentre as alternativas disponibilizadas: vende ou manter um investimento; investir uma entidade ou noutra. A comparabilidade permite que os usuários identifiquem e compreendam as similaridades e as diferenças entre os itens analisados.

A verificabilidade permite que diferentes observadores cheguem a um consenso, embora não cheguem a um completo acordo. A verificabilidade ajuda a assegurar aos usuários que a informação representa fidedignamente o fenômeno econômico que se propõe representar.

A tempestividade significa que o usuário terá a informação a tempo de influenciá-lo em suas decisões. A informação divulgada fora do tempo adequado deixa de ser importante para aqueles interessados nela. Logo, sem se distanciar da representação fidedigna, é preciso ser ágil na divulgação das informações.

A compreensibilidade classifica, caracteriza e apresenta a informação com clareza e concisão para que ela seja compreensível.

Se as informações contidas nas demonstrações contábeis não forem relevantes ou se não estiverem retratando com fidedignidade a realidade, a comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade terão pouca, ou até mesmo nenhuma, utilidade.

As informações contidas nos relatórios contábeis devem proporcionar aos usuários tomadas de decisões seguras, bem como auxiliar no acompanhamento da evolução e/ou aplicação dos recursos da entidade.

Os relatórios contábeis a serem emitidos pelas entidades públicas estão expressos na Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBC T 16.6 (R1) – Demonstrações Contábeis e na Lei Federal n. 4.320, de 17 de março de 1964.

Segundo a NBC T 16.6 (R1), as demonstrações contábeis das entidades públicas são: Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstrações das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido e Notas Explicativas.

A Lei n. 4.320/1964, no artigo 101, estabelece que os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) diz que, além das demonstrações exigidas pela Lei n. 4.320/194 e pela NBC T (R1), as entidades públicas devem publicar as demonstrações exigidas pela Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal. A Lei de Responsabilidade Fiscal determina a publicação, no final de cada quadrimestre, de um Relatório de Gestão Fiscal (GRF), todavia esse relatório não fará parte deste estudo.

Segundo Mota (2012), o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público exige a publicação de seis demonstrativos contábeis, sendo três balanços e três demonstrações.

O Balanço Orçamentário, exigido pela Lei n. 4.320/1964, demonstra as receitas e as despesas previstas em confronto com as realizadas. O Balanço Orçamentário detalha as receitas por categoria econômica, origem e espécie. O Balanço

Orçamentário traz a previsão inicial, a previsão atualizada da receita, bem como a receita realizada e o saldo a realizar.

Além disso, o Balanço Orçamentário demonstra as despesas por categoria econômica e grupo de natureza de despesa; discrimina a dotação inicial e a dotação atualizada para o exercício, bem como as despesas empenhadas, as despesas liquidadas e as despesas pagas.

Conforme consta do art. 102 da Lei n. 4.320/1964, o “Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas”. Observando o MCASP, percebe-se que o Balanço Orçamentário apresenta dois grupos, o da receita e o da despesa.

O Balanço Financeiro, também instituído pela Lei n. 4.320/1964, demonstra a receita e despesa orçamentárias; além disso, demonstra os recebimentos e pagamentos de natureza extraorçamentária, bem como os saldos em espécie do ano anterior e aqueles que serão transferidos para o ano seguinte.

O Balanço Patrimonial evidencia a situação patrimonial da entidade, conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

O Balanço Patrimonial é a demonstração contábil que evidencia, qualitativa e quantitativamente, a situação patrimonial da entidade pública por meio de contas representativas do patrimônio público, bem como os atos potenciais, que são registrados em contas de compensação (natureza de informação de controle).

A Demonstração da Variações Patrimoniais evidencia as alterações do patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária. Fazendo uma analogia com a iniciativa privada, essa demonstração é semelhante à Demonstração do Resultado do Exercícios (DRE).

A Demonstração dos Fluxos de Caixa contribui para a transparência da gestão pública, visto que permite gerenciar e controlar as finanças do órgãos e entidades do setor público. As informações dos fluxos de caixa é uma ferramenta utilizada para avaliar a capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa.

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, conforme expressa o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, demonstra a evolução do patrimônio líquido.

A Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido (DMPL) demonstrará a evolução do patrimônio líquido da entidade. Dentre os itens demonstrados, podemos citar:

- a. os ajustes de exercícios anteriores;
- b. as transações de capital com os sócios, por exemplo: o aumento de capital, a aquisição ou venda de ações em tesouraria e os juros sobre capital próprio;
- c. o superávit ou déficit patrimonial;
- d. a destinação do resultado, por exemplo: transferências para reservas e a distribuição de dividendos; e
- e. outras mutações do patrimônio líquido.

As Notas Explicativas são informações adicionais apresentadas nos demonstrativos contábeis para que o usuário da informação compreenda os dados ali expressos. Consoante o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público;

Notas explicativas são informações adicionais às apresentadas nos quadros das DCASP. São consideradas parte integrante das demonstrações.

Seu objetivo é **facilitar a compreensão** das demonstrações contábeis a seus diversos usuários. Portanto, devem ser claras, sintéticas e objetivas.

Englobam informações de qualquer natureza **exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes** não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações. *(grifo no original)*

8.3 O acesso à informação e o seu entendimento

O acesso à informação está consagrado no texto da Constituição Federal de 1988, mais especificamente no Título II, o qual trata dos direitos e garantias fundamentais. Para Medina (2014), os direitos fundamentais “funcionam como balizadores da situação das pessoas frente ao Estado”, ou seja, os direitos fundamentais delimitam as ações do Estado.

O texto constitucional assegurou que todos têm direito de receber dos órgãos públicos informações de interesse particular ou de interesse coletivo ou geral, exceto as informações necessárias à segurança do Estado e da sociedade. O acesso à informação permite o exercício da cidadania.

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a

inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXIII - todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado;

O artigo 37 da Constituição Federal de 1988 expressa os princípios que regem a Administração Pública, dentre eles está o princípio da publicidade, o qual pressupõe que na Administração Pública nada é feito às escondidas.

Esse princípio torna público os motivos que levaram as autoridades a praticarem o ato administrativo. Obriga a Administração a divulgar tudo – exceto as informações que comprometam a segurança da sociedade ou do Estado – para que a sociedade possa exercer o efetivo controle sob a Administração. Para Medina (2014), a participação das pessoas na democracia só é possível quando a coletividade tem acesso à informação.

A democracia se realiza através da participação das pessoas (...). Logo, para que tal participação se dê de modo efetivo, imprescindível que se propicie a toda a coletividade o conhecimento a respeito dos assuntos do Estado.

As autoridades apenas administram o dinheiro público (ou o patrimônio público) e têm o dever de informar à sociedade a forma como os recursos estão sendo geridos. No outro polo, a sociedade tem o direito de receber dos órgãos públicos informações de seu interesse, particular ou de interesse coletivo.

A Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal, expressa que são instrumento da transparência a ampla divulgação das informações acerca da execução orçamentária. Também exige dos entes públicos a transparência no planejamento, no orçamento e na execução dos gastos públicos.

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante:

(...)

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

Além disso, a popularmente conhecida Lei de Acesso à Informação (Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011), criou procedimentos transparentes, objetivos, ágeis e de fácil compreensão para garantir o acesso à informação. A Administração deve divulgar informações de interesse público, independente de solicitação.

Art. 5º É dever do Estado garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão.

Conforme Sousa (2006) a comunicação só acontece quando há a compreensão da mensagem. A Administração Pública só atinge o seu objeto de comunicar quando o cidadão compreende as informações às quais tem acesso. A divulgação da informação não garante a comunicação.

A compreensão da informação previne a corrupção e leva à melhoria da gestão pública.

Para que a corrupção seja levada a cabo, faz-se necessário a sua não divulgação (o segredo é elemento primordial da corrupção). Quando o cidadão compreende as informações (quando efetivamente há comunicação), o cidadão tem condições de acompanhar as decisões dos administradores do patrimônio público; e isto se torna um complemento (em muitos casos, o ponto inicial) da fiscalização exercida pelos órgãos de controle.

A melhoria da gestão pública vem quando o cidadão cobra das instituições públicas o aprimoramento dos serviços disponibilizados à sociedade ou que os investimentos realizados sejam de acordo com as necessidades de uma região. O cidadão bem informado (aquele que compreende as informações) não irá pactuar ou ser favorável à execução de obras de cunho eleitoreiro.

Quanto à gestão dos recursos públicos, a divulgação das informações de interesse público tem início com a publicação dos demonstrativos contábeis aplicados ao setor a público.

Para embasar o entendimento de que as demonstrações contábeis das entidades públicas possuem termos de difícil entendimento (o que leva à não compreensão da mensagem) as demonstrações contábeis consolidadas do Governo do Estado da Bahia do Exercício 2015 serão analisadas. Essas demonstrações (disponibilizadas em formato PDF) ocupam exatamente 667 páginas.

Para aqueles que não têm o conhecimento contábil, especialmente os adquiridos por meio do estudo da Contabilidade Pública, o texto a seguir (retirado das demonstrações contábeis do Governo da Bahia) não transmitirá nenhuma mensagem. O próprio texto pode ser considerado um ruído.

RESUMO DAS PRÁTICAS CONTÁBEIS

(...)

E, por fim, o terceiro, Movimento Financeiro, é uma alternativa para elaboração do Balanço Financeiro, no que diz respeito aos ingressos e dispêndios extra orçamentários. MOVIMENTO DEVEDOR E CREDOR DO ATIVO E DO PASSIVO – Para o Balanço Financeiro.

Consta do Balanço Orçamentário o nome das contas “compensações financeiras”, “integralização do capital social”, “reserva de contingência”, “inversões financeira”, “despesas intraorçamentária”. Há ainda, as colunas de “despesas liquidadas”, “despesas pagas” e “dotação atualizada”.

O Balanço Patrimonial traz os termos (o quais indicam os nomes das contas) “caixa e equivalentes de caixa”, “créditos à curto prazo”, “empréstimos e financiamento à longo prazo”, “compensações”, “atos potenciais”.

O Balanço Financeiro discrimina os ingressos “extraorçamentários”, “saldo do exercício anterior” e o “saldo para o exercício seguinte”.

A Demonstração das Variações Patrimoniais fala em “depreciação, amortização de exaustão”, “variação patrimonial aumentativa a classificar”, “delegações concedidas” e “custo de outras VPD”.

A Ciência Contábil utiliza de um linguajar próprio muitas vezes só compreendido por pessoas que têm familiaridade com a ciência. Os contadores entendem que os números entre parênteses indicam que são números negativos, todavia o cidadão comum entende que os números negativos são precedidos do sinal indicador da subtração: –. Acerca da linguagem adotada pela Contabilidade, Filho (2000) assegura

que “a Contabilidade tem uma certa dependência de terminologia especializada, a qual normalmente está vinculada a determinado contexto histórico”.

Para Filho (2000), devido à terminologia contábil, os usuários das informações contábeis não entendem perfeitamente o significado dos nomes das contas.

Quanto à terminologia, observou-se, por exemplo, que "mais da metade dos pesquisados não consegue entender perfeitamente o significado da conta Banco Conta Movimento". Em relação aos que não possuem formação contábil, a situação é bem pior. Para eles, o termo equivalência patrimonial se apresenta como algo quase que totalmente estranho. De igual forma, mais da metade dos pesquisados não compreendia adequadamente o significado da conta provisão para devedores duvidosos. Aliás, constatou-se que o termo provisão sequer foi compreendido pelos usuários em geral, o que indica ser aconselhável substituí-lo por outro capaz de expressar melhor a ideia que se deseja comunicar

Alguns dos termos que causam ruído na comunicação serão analisados de acordo com as definições constantes do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Esse manual é elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional, órgão central do Sistema de Contabilidade Federal. Dentre outras competências, a Secretaria do Tesouro Nacional é responsável pela padronização dos registros contábeis da União.

Embora o MCASP define o que são as “compensações financeiras”, o cidadão comum (ou aqueles que não têm o conhecimento da Contabilidade Pública) terá dificuldades para entendê-las. As receitas de compensação têm origem na exploração do patrimônio do Estado. O patrimônio do Estado é um conjunto de objetos (materiais e imateriais) que nem sempre podem ser expressos em valores monetários.

A receita de compensação financeira tem origem na exploração do patrimônio do Estado, que é constituído por recursos minerais, hídricos, florestais e outros, definidos no ordenamento jurídico. Tais compensações são devidas à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios, de acordo com o disposto na legislação vigente, como forma de participação no resultado dessa exploração. Elas têm como finalidade recompor financeiramente os prejuízos ou danos causados (externalidades negativas) pela atividade econômica na exploração desses bens, assim como proporcionar meio de remunerar o Estado pelos ganhos obtidos por essa atividade.

As “inversões financeiras” são classificadas como despesas. A definição constante do MCASP para “inversões financeiras” é de difícil entendimento, pois o

destinatário da mensagem deve saber, dentre outros conceitos, o que são as despesas orçamentárias e os títulos representativos de capital. O conceito de “inversão financeira” constitui um verdadeiro ruído da comunicação.

Inversões Financeiras

Despesas orçamentárias com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, além de outras despesas classificáveis neste grupo.

Outro ruído na comunicação é a “reserva de contingência”. A reserva de contingência consta da Lei Orçamentária Anual e é uma dotação orçamentária não especificada e não destinada a órgão, fundo ou empresa. Para entender o conceito estabelecido pelo MCASP, o destinatário deve ter a noção receitas orçamentárias e passivos contingentes. Outro termo que catalisa o ruído são os “eventos fiscais imprevistos, inclusive para a abertura de créditos adicionais”.

Reserva de Contingência

Reserva de Contingência é a destinação de parte das receitas orçamentárias para o atendimento de passivos contingentes e outros riscos, bem como eventos fiscais imprevistos, inclusive para a abertura de créditos adicionais.

Outros termos que são difíceis de entender são a “depreciação”, a “amortização” e a “exaustão”. Para o leigo da Ciência Contábil, esses termos são sinônimos. Para entender a diferença desses conceitos, faz-se necessário ter o conhecimento prévio de ativo, ativo intangível e valor residual.

Depreciação

É a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo de sua vida útil.

Exaustão

Corresponde à perda do valor, decorrente da sua exploração, de direitos cujo objeto sejam recursos minerais ou florestais, ou bens aplicados nessa exploração.

Amortização

É a redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis, com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.

Fazendo uma analogia com os estabelecimentos comerciais de pequeno porte, caixa é todo o dinheiro resultante das vendas de um determinado dia. É o dinheiro disponível naquele momento. Já para a Contabilidade Pública, conforme consta do MCASP, caixa e equivalentes de caixa têm a mesma definição.

Caixa e Equivalentes de Caixa

Compreende o somatório dos valores em caixa e em bancos, bem como equivalentes, que representam recursos com livre movimentação para aplicação nas operações da entidade e para os quais não haja restrições para uso imediato.

O cidadão comum encontrará dificuldade para compreender o Balanço Financeiro, o qual discrimina os ingressos “extraorçamentários”; pois para compreender a definição desse termo e das informações disponibilizadas por essa demonstração, o cidadão deve possuir conhecimentos acerca das operações de crédito para antecipação da receita orçamentária (ARO) e das atribuições do agente depositário.

Ingressos Extraorçamentários

Ingressos extraorçamentários são recursos financeiros de caráter temporário, do qual o Estado é mero agente depositário. Sua devolução não se sujeita a autorização legislativa, portanto, não integram a Lei Orçamentária Anual (LOA). Por serem constituídos por ativos e passivos exigíveis, os ingressos extraorçamentários em geral não têm reflexos no Patrimônio Líquido da Entidade.

São exemplos de ingressos extraorçamentários: os depósitos em caução, as fianças, as operações de crédito por antecipação de receita orçamentária (ARO), a emissão de moeda, e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros.

Nos relatórios contábeis, por mais que haja notas explicativas, o cidadão comum não entenderá o linguajar extremamente técnico adotado nessas demonstrações. Se o destinatário da mensagem não a entende, não houve comunicação; logo o princípio constitucional da publicidade fica prejudicado.

Tal situação se agrava quando os meios utilizados para divulgar as informações contábeis são considerados, pois por intermédio deles o usuário tem acesso aos dados para exercer o efetivo acompanhamento dos gastos públicos.

A simples divulgação das informações contábeis não garante a comunicação. Para que haja comunicação as informações devem ser compreendidas; a compreensão permite ao cidadão conhecer as realizações governamentais.

9. Considerações finais

Este trabalho procurou demonstrar que certos termos ou expressões contidas nos relatórios contábeis obrigatórios para os entes públicos dificultam o entendimento das informações por parte do cidadão comum.

Para isso, o processo de comunicação foi abordado, sendo que os elementos da comunicação e as funções da linguagem foram vistas de maneira mais detalhada.

A Contabilidade Pública tem como objeto o patrimônio público e o seu objetivo é fornecer informações aos mais diversos usuários. Assim, para que o seu objetivo seja alcançado, as informações devem ser úteis e subsidiar o processo de tomada de decisões. As demonstrações estudadas foram as expressas na NBC T 16.6 (R1) – Demonstrações Contábeis e na Lei Federal n. 4.320/1964.

A compreensão das informações contábeis é um instrumento de grande valia para subsidiar a análise e o acompanhamento da gestão e do investimento do dinheiro público. Constitui uma coluna para a democracia à medida que proporciona a transparência na aplicação dos recursos.

Analizadas à luz dos conceitos de materialidade, relevância, compreensibilidade e confiabilidade, as informações contábeis contidas nos relatórios obrigatórios aos entes públicos possuem a tendência de restringir o correto entendimento da mensagem. A não compreensão da mensagem impossibilita o cidadão de utilizar essa informação no seu processo decisório.

A comparabilidade exige no mínimo duas informações para serem analisadas, permite a escolha entre uma ou outra alternativa, logo é imprescindível no processo decisório.

Os termos ou expressões analisadas são verdadeiros ruídos no processo comunicação. Prejudicam a compreensão do todo. Para compreender a totalidade de um texto é necessária a compreensão de suas partes, pois na correlação das partes é que constituído o todo. As informações contábeis não são um emaranhado de

expressões ou números sem sentidos. Para a sua correta compreensão, o cidadão deve saber o conceito das partes.

Não se sugere que os termos técnicos e o linguajar contábil sejam abolidos dos relatórios contábeis das entidades públicas. Para que haja verdadeiramente o cumprimento do disposto constitucionais do direito à informação, a administração, juntamente com os profissionais da Contabilidade Pública, devem buscar mecanismos simplificados para divulgar essas informações.

A Contabilidade Pública, ramo da Contabilidade e, portanto, ciência social, deve se empenhar na busca da solução desse problema social que é a não compreensão das informações contidas nos relatórios contábeis.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BAHIA. **Demonstrações contábeis consolidadas do Estado**: exercício 2015. Disponível em http://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/contas/balanco_anual/balancogeral_2015.pdf f>. Acesso em: 25 set. 2016.

BERLO, David K. **Processo de comunicação: introdução à teoria e à prática**. 8ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 27 jul. 2016.

_____. **Lei n. 4.320 de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 27 jul. 2016.

_____. **Lei n. 12.527 de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei n. 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm>. Acesso em: 7 set. 2016.

_____. **Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 7 set. 2016.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público.** 6. Ed. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU_MCASP+6%C2%A A%20edi%C3%A7%C3%A3o_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773>. Acesso em: 27 jul. 2016.

_____. Supremo Tribunal Federal (STF). **A Constituição e o Supremo.** 4ª ed. Brasília: Secretaria de Documentação, 2011.

BRESSAN, Suimar João. **Fundamentos das ciências sociais.** 1ª Ed. Ijuí. Editora Unijuí, 2008. Disponível em <[http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/962/Fundamento s%20das%20ci%C3%A7%C3%A2ncias%20sociais.pdf?sequence=1](http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/962/Fundamentos%20das%20ci%C3%A7%C3%A2ncias%20sociais.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 2 set. 2016.

CAPISTRANO, Pablo Moreno Paiva. **Crítica ao fundacionismo cartesiano com base no argumento contra a linguagem privada.** Dissertação (Mestrado em Filosofia) – Faculdade de Filosofia do Centro de Ciências Humanas, Letras e Artes, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2003.

CONSELHO Federal de Contabilidade. Resolução CFC n. 1.1133, de 21 de novembro de 2008. NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis. Brasília – DF. Disponível em <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2008/001133> . Acesso em: 7 set. 2016

COMITÊ de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Contábil Básico (R1). Disponível em <http://static.cpc.mediatgroup.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf> . Acesso em: 7 set. 2016.

FILHO, José Maria Dias. **A linguagem utilizada na evidenciação contábil:** uma análise de sua compreensibilidade à luz da teoria da comunicação.

Disponível em < http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-92512000000200003>. Acesso em 10 set. 2016.

FIORIN, José Luiz; SAVIOLI, Francisco Platão. **Para entender o texto: leitura e redação**. 13ª Ed. São Paulo: Ática, 1997.

GARCIA, Othon M. **Comunicação em prosa moderna**. 27. ed. Rio de Janeiro: Editora da FGV, 2010.

GOFF, Jacques Le. **História e Memória**. São Paulo: Unicamp, 1990. Le Goff, Jacques. História e Memória. São Paulo; Editora da Unicamp, 1990. Disponível em <http://memorial.trt11.jus.br/wp-content/uploads/Hist%C3%B3ria-e-Mem%C3%B3ria.pdf>. Acesso em: 7 set. 2016.

JAKOBSON, Roman. **Linguística e Comunicação**. 1ª Ed. São Paulo: Cultrix, 2007.

LOCKE, John. **Ensaio acerca do entendimento humano**. Tradução de Anoar Aiex. São Paulo: Nova Cultural, 1999. Disponível em <http://www.ess.inpe.br/courses/lib/exe/fetch.php?media=wiki:user:andre.zopelari:ensai-o-acerca-do-entendimento-humano-os-pensadores_-_locke.pdf>. Acesso em: 2 de set. 2016.

MEDINA, José Miguel Garcia. **Constituição Federal Comentada com Súmulas e Julgados Selecionados do STF e de Outros Tribunais**. 1. Ed. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2014. Disponível em <<https://proview.thomsonreuters.com/title.html?redirect=true&titleKey=rt%2Fcodigos%2F93667770%2Fv2.1&titleStage=F&titleAcct=ia744d7790000015313de43372ffa57ff#sl=e&eid=0e19e0c896b78d4d3f1e18389b287768&eat=&pg=&psl=&nvgS=false>>. Acesso em: 8 de set. 2016.

MONDIN, Battista. **O homem, quem é ele?** Elementos da antropologia filosófica. 8ª Ed. São Paulo: Paulus, 1980.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade aplicada ao setor público**. 1. ed. Brasília: F.G.L Mota, 2009.

_____. **Contabilidade aplicada ao setor público:** suplemento. 1. Ed. Brasília: F.G.L Mota, 2012.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro.** 2ª Ed. Em e-book baseada na 7ª ed. Impressa. São Paulo, 2015. Disponível em <<https://proview.thomsonreuters.com/title.html?redirect=true&titleKey=rt%2Fmonografias%2F93605278%2Fv7.2&titleStage=F&titleAcct=ia744d7790000015313de43372ffa57ff#sl=0&eid=45489d050edd3a5eb61a3c0aad3bb5d5&eat=%5Bbid%3D%221%22%5D&pg=&psl=e&nvgS=false>>. Acesso em: 15 set. 2016.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de contabilidade básica:** Contabilidade introdutória e intermediária. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

RIBEIRO, Nathalye Nallon Machado. **Diálogos na educação infantil:** concepções de infância. 2006. 40f. Dissertação (Mestrado em Educação), Universidade Federal de Juiz de Fora, Juiz de Fora, 2006.

SOUSA, Jorge Pedro. Elementos da teoria da comunicação e dos media. 2ª Ed. Revista e Ampliada. Disponível em <<http://www.infocambiouniversitario.com.br/pag/sousa-jorge-pedro-elementos-teoria-pequisa-comunicacao-media.pdf>>. Acesso em 31 ago. 2016.